

# 审计学原理

主编程思王辉

副主编黄银利

合肥工业大学出版社

# 高职高专财经管理类专业通用核心教材

## 编委

(按姓氏笔画排序)

主任 张生 张卿 耿金岭 程思

副主任 丁增稳 王辉 王稼才 孙文蓉

杨欣 李春友 严成根 陶云龙

高武 夏玉荣

编委 丁婷 王友 王军 王波

王家明 王来根 叶武 付晓兰

庄胡蝶 江庭友 汤长胜 孙方思

孙永辉 李传双 李华兵 沈惠芳

宋凤柱 张立根 张俊如 张羚

张森 陈容辉 陈曦 苗眉

赵俊童 夏雪峰 翁嘉晨 高凯丽

唐学华 黄银利 黄玉梅 葛盼银

韩丽 舒文存 谢梅花 潘海红

图书在版编目(CIP)数据

审计学原理 程思辉王辉主编 合肥:合肥工业大学出版社, 2009

隋昇苑 陈冠松 编 载

I ①审 ②程 ③王 ④王 ⑤审 ⑥审 ⑦审 ⑧审 ⑨审 ⑩审 ⑪审 ⑫审 ⑬审 ⑭审 ⑮审 ⑯审 ⑰审 ⑱审 ⑲审 ⑳审 ㉑审 ㉒审 ㉓审 ㉔审 ㉕审 ㉖审 ㉗审 ㉘审 ㉙审 ㉚审 ㉛审 ㉜审 ㉝审 ㉞审 ㉟审 ㊱审 ㊲审 ㊳审 ㊴审 ㊵审 ㊶审 ㊷审 ㊸审 ㊹审 ㊺审 ㊻审 ㊼审 ㊽审 ㊾审 ㊿审  
IV ① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦ ⑧ ⑨ ⑩ ⑪ ⑫ ⑬ ⑭ ⑮ ⑯ ⑰ ⑱ ⑲ ⑳ ㉑ ㉒ ㉓ ㉔ ㉕ ㉖ ㉗ ㉘ ㉙ ㉚ ㉛ ㉜ ㉝ ㉞ ㉟ ㊱ ㊲ ㊳ ㊴ ㊵ ㊶ ㊷ ㊸ ㊹ ㊺ ㊻ ㊼ ㊽ ㊾ ㊿

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第 123456 号

## 审计学原理

主编程思辉王辉 责任编辑疏利民

---

出版 合肥工业大学出版社	版次 2009年 9月第 1 版
地址 合肥市屯溪路 111 号	印次 2009年 9月第 1 次印刷
邮编 230026	开本 787mm×1092mm 1/16
电话 总编室 0551-2910000	印张 16.5 字数 400 千字
发行部 0551-2910000	发行 全国新华书店
网址 程思辉 王辉 编 载	印刷 中国科学技术大学印刷厂
封面 隋昇苑 陈冠松 编 载	纸张 山东光华纸业集团有限公司

---

隋昇苑 陈冠松 编 载 定价 25.00 元

如果有影响阅读的印装质量问题,请与出版社发行部联系调换。

## 摇摇前摇摇言

审计是经济控制体系中的重要组成部分。随着社会主义市场经济体制与现代企业制度的建立与完善,尤其是证券市场的发展,审计越来越贴近人们的生活,发挥着越来越重要的作用。因此,掌握一定的审计知识具有十分重要的现实意义。同时,审计知识也是会计专业知识结构中不可或缺的重要组成部分。为使学生全面、系统地了解与掌握现代审计学的基本原理与方法,本书根据高职高专的教学特点与学习要求,本着理论联系实际、突出职业性、可操作性等原则,合理地安排了全书内容。

全书共分十四章,全面地介绍了审计的基本原理及其具体运用。本书内容翔实,结构严谨,语言通俗易懂,注重理论与实际相结合,具有较强的实用性和可操作性,是一本为了满足高职高专会计类专业的教学需要而编写的教材。此外,还可作为财会人员培训及自学用书。

本书由程思、王辉任主编,参加编写的人员有:程思、王辉(第一章、第二章)、宋风柱(第三章、第四章、第十四章)、孙方思(第五章、第六章、第八章)、黄银利(第七章、第九章、第十章)、孙永辉(第十一章、第十二章、第十三章),最后由程思、王辉总纂全书。

摇摇摇

本书参考和引用了国内许多作者的观点和有关资料,在此谨向有关作者表示深深的谢意。同时,向合肥工业大学出版社的各位领导、同行专家深表谢意,感谢他们的关心、帮助和指导。

由于时间仓促,本书的结构、内容安排难免存在不妥与疏漏之处,恳请广大读者和同行专家、学者批评指正,便于我们再版时修订。

编摇者

圆园缘年 远月 圆愿日

圆



目 录

---

第一章 概 论 ..... (页)

    第一节 审计职能的演变 ..... (页)

    第二节 审计定义 ..... (页)

    第三节 审计目标 ..... (页)

    第四节 审计对象 ..... (页)

    第五节 审计中的重要概念 ..... (页)

---

第二章 审计制度 ..... (页)

    第一节 审计制度概述 ..... (页)

    第二节 政府审计制度 ..... (页)

    第三节 民间审计制度 ..... (页)

    第四节 内部审计制度 ..... (页)

---

第三章 审计职业道德与法律责任 ..... (页)

    第一节 审计职业道德 ..... (页)

摇摇摇

第二节	摇摇审计法律责任 .....	( 苑园 )
<hr/>		
第四章	摇摇审计准则与审计依据 .....	( 愿缘 )
第一节	摇摇审计准则 .....	( 愿缘 )
第二节	摇摇审计依据 .....	( 愿苑 )
<hr/>		
第五章	摇摇审计程序与审计方法 .....	( 员圆园 )
第一节	摇摇审计程序 .....	( 员圆园 )
第二节	摇摇审计方法 .....	( 员圆愿 )
<hr/>		
第六章	摇摇审计证据与审计工作底稿 .....	( 员圆园 )
第一节	摇摇审计证据 .....	( 员圆园 )
第二节	摇摇审计工作底稿 .....	( 员圆苑 )
<hr/>		
第七章	摇摇内部控制及其测试与评价 .....	( 员圆员 )
第一节	摇摇内部控制概述 .....	( 员圆员 )
第二节	摇摇内部控制的调查与测试 .....	( 员圆苑 )
第三节	摇摇内部控制的评价 .....	( 员圆愿 )
第四节	摇摇管理建议书 .....	( 员圆员 )
<hr/>		
第八章	摇摇审计抽样 .....	( 员圆苑 )
第一节	摇摇审计抽样概述 .....	( 员圆苑 )
第二节	摇摇符合性测试中的抽样技术 .....	( 员圆园 )
第三节	摇摇实质性测试中的抽样技术 .....	( 员圆苑 )

圆

第九章 摇摇销售与收款循环审计 .....	( 页页页 )
第一节 摇摇销售与收款循环的特征 .....	( 页页页 )
第二节 摇摇主营业务收入审计 .....	( 页页页 )
第三节 摇摇应收账款与坏账准备审计 .....	( 页页页 )
第十章 摇摇购货与付款循环审计 .....	( 页页页 )
第一节 摇摇购货与付款循环的特征 .....	( 页页页 )
第二节 摇摇应付账款审计 .....	( 页页页 )
第三节 摇摇固定资产与累计折旧审计 .....	( 页页页 )
第十一章 摇摇生产循环审计 .....	( 页页页 )
第一节 摇摇生产循环的特征 .....	( 页页页 )
第二节 摇摇存货及主营业务成本审计 .....	( 页页页 )
第三节 摇摇应付工资与其他相关账户审计 .....	( 页页页 )
第十二章 摇摇筹资与投资循环审计 .....	( 页页页 )
第一节 摇摇筹资与投资循环的特征 .....	( 页页页 )
第二节 摇摇借款审计 .....	( 页页页 )
第三节 摇摇所有者权益审计 .....	( 页页页 )
第四节 摇摇投资审计 .....	( 页页页 )
第十三章 摇摇货币资金与现金流量表审计 .....	( 页页页 )
第一节 摇摇货币资金的内部控制及其测试 .....	( 页页页 )
第二节 摇摇货币资金的实质性测试 .....	( 页页页 )

摇摇摇

第三节摇现金流量表审计 ..... (圆四四)

---

第十四章摇审计报告 ..... (圆四四)

第一节摇审计报告概述 ..... (圆四四)

第二节摇审计意见的基本类型 ..... (圆四四)

第三节摇审计报告的编制和期后发现的事实 ..... (圆四四)

---

参考文献 ..... (圆四四)

源

# 第一章摇摇论

## 【学习目标】

通过本章的学习，了解审计的起源与发展，掌握审计的基本职能以及审计与会计的关系，进而理解并掌握审计的定义、审计目标与审计对象和审计中的重要概念，为以后的学习打下一定的理论基础。

## 第一节摇摇审计职能的演变

员

### 一、审计的起源与发展

审计与会计一样具有悠久的发展历史，是社会经济发展的产物，是随着经济的发展、社会需求的产生而产生，并逐步发展的。以我国审计的发展为例，介绍审计的发展历程，从中我们可以概括出审计职能的演变过程。

#### （一）政府审计的产生与发展

我国政府审计产生与发展的历程大体上分为六个阶段：西周时期的萌芽阶段，秦汉时期的确立阶段，隋唐时期的健全阶段，元明清时期的停滞阶段，中华民国时期的演进阶段和新中国成立后的振兴阶段。

我国政府审计起源于西周的宰夫。《周礼》记载：“宰夫岁终，则令群吏正岁会。月终，则令正月要。旬终，则令正日成。而考其治，治

摇摇摇

以不时奉者，以告而诛之。”其意思是年终、月终、旬终的财计报告先由宰夫命令督促各部门官吏整理并予以报告，宰夫就地稽核，如有违法乱纪者，可越级向天官（西周国家财计机构分为两个系统：一是地官大司系统，掌管财政收入；二是天官冢宰系统，掌管财政支出）或周王报告，加以处罚。这时，宰夫是独立于财计部门之外的官职，标志着我国政府审计的产生。

秦汉时期是我国审计的确立阶段。秦朝，中央设“三公”、“九卿”辅佐政务。御史大夫为“三公”之一，执掌弹劾、纠察之权，专司监察全国民政、财政以及财物审计事项，并协助丞相处理政事。汉承秦制，仍由御史大夫领掌监督审计大权。

隋唐到宋，审计日臻健全。隋开创了一代新制，设立比部，隶属于都官或刑部，掌管国家财计监督，行使审计职权。唐改为三省六部，比部隶属于六部之一的刑部，凡国家财计，不论军政内外都必须经比部加以勾稽，加以核查审理，其审计权通达国家财经各领域，一直下伸到各州、县。宋代审计，一度无发展。元丰改制后，恢复唐财计官制，审计之权又由刑部之下的比部执掌。此外，还专门设置“审计司”，隶属于太府寺。北宋时曾将该机构改称“审计院”。宋审计司（院）的建立，是我国“审计”的正式命名的开始，从此，“审计”成为一个专用名词。

元明清各朝，审计总体上处于停滞不前的状态。元朝取消比部，户部兼管会计报告的审核，独立的审计机构被取消。明初设比部，不久也被取消。洪武十五年设置都察院，以左右都御史为长官，审察中央财计。清承明制，设都察院，职责是“对君主进行规谏，对政务进行评价，对大小官吏进行纠弹”。虽然明清时都察院制度有所加强，但其行使审计职能却是具有一揽子性质。由于取消了比部这样的独立审计组织，其财计监督和政府审计职能被严重削弱了。

圆

辛亥革命后，中华民国成立。1914年在国务院下设审计处，1915年北洋政府改为审计院。国民党政府根据孙中山先生五权分立的理论，设立司法、立法、行政、考试、监察五院。在监察院下设审计部，各省（市）设审计处，不能按行政区域划分的企事业单位则根据需要与可能设审计办事处，分别对中央和地方各级行政机关以及企事业单位的财政和财务收支进行审计监督。

中华人民共和国成立后，由于强调学习前苏联，使得审计监督一度中断，由财政、税务、银行等业务监督部门代行审计监督。党的十一届三中全会以后，我们实行了改革开放政策，经济得到了迅速发展。这样，建立审计制度，实行审计监督，就具备了必要性和重要性。我国于1983年10月成立政府审计的最高机关——审计署，在县以上各级人民政府设置各级政府审计机关。其主要职责是对国家各级行政机关的财政收支、国有企事业单位的财务收支的合法性、真实性、合理性和效益性进行审查评价。

## （二）民间审计的产生与发展

我国的民间审计起步较晚，1915年北洋政府农商部颁布了我国第一部民间审计法规《会计师暂行章程》。谢霖获准成为我国第一名注册会计师，他创办的正则会计师事务所是我国的第一家民间审计机构。此后，又逐步批准了一批注册会计师，建立了一批会计师事务所。1924年国民政府颁布了《会计师条例》，确立了会计师的法律地位，之后上海、天津、广州等地也相继成立了许多会计师事务所。1935年在上海成立了“全国会计师公会”。1938年，又成立了“全国会计师协会”。到1949年，我国民间审计事业已初具规模，在册的注册会计师达1000余名，会计师事务所几乎遍布全国各大中城市。我国民间审计的产生与发展是适应民族资本主义工商业发展之所必需的。

新中国成立后，由于推行前苏联高度集中的计划经济模式，我国的

民间审计悄然退出了经济舞台。直至 20 世纪 80 年代初，随着经济体制改革的推行，多种经济成分并存的局面产生，外资也纷纷进入，如何维护非国有经济的投资人的利益就成为一个现实问题。1984 年底，财政部颁发了《关于成立会计顾问处的暂行规定》，标志着我国民间审计制度的恢复。1985 年 1 月 1 日，“上海会计师事务所”宣告成立，成为新中国第一家由财政部批准独立承办注册会计师业务的会计师事务所。我国民间审计制度恢复后，注册会计师的服务对象主要是三资企业，由涉外经济法规对注册会计师业务做出明确的规定。1985 年，国务院颁布了《中华人民共和国注册会计师条例》，这是新中国第一部注册会计师的法规。1993 年，《中华人民共和国注册会计师法》颁布实施。1995 年底，第一批中国注册会计师独立审计准则颁布施行。在国家法律、法规的规范下，我国的民间审计得到了快速发展，为改革开放、国有企业改革和社会主义市场经济体制的建立及有序运行发挥了积极作用。

### （三）内部审计的产生与发展

一般认为，内部审计在 20 世纪初才开始产生，但我国的内部审计却是在改革开放中诞生的，虽然起步较晚，但发展很快。20 世纪 80 年代初期，根据《宪法》，我国恢复了审计制度，经过几年筹备，1983 年 9 月正式成立了中华人民共和国审计署。在审计署的直接领导下，1985 年，国务院和县级以上政府部门、国家财政金融机构、大中型企业事业组织和基本建设单位，都设立了独立的内部审计机构，实行内部审计制度。1985 年 1 月审计署发布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》，1985 年国务院颁布了《中华人民共和国审计条例》，原则上规定了内部审计机构设置、隶属关系及审计范围等。1995 年 8 月《中华人民共和国审计法》颁布执行，1995 年 7 月和 2003 年 7 月审计署先后颁布《审计署关于内部审计工作的规定》，根据规定，国家机关、金融机构、企业事业组织、社会团体以及其他单位，应当按照国家有关规定建

立健全内部审计制度。

此外，在 1983 年 7 月底，审计署在北京怀柔召开了第一届全国内部审计工作会议，会后还成立了中国内部审计学会。自 1984 年至 1985 年 1 月，中国内部审计协会正式发布了《内部审计基本准则》、《内部审计人员职业道德规范》和十个具体准则，进一步完善了我国的内部审计职业规范体系。内部审计职业规范体系的建立健全，将有利于内部审计人员行使职权，按照统一的规范开展审计工作。为了更好地贯彻《审计署关于内部审计工作的规定》，加强内部审计工作，提高内部审计人员的素质和专业胜任能力，中国内部审计协会于 1995 年 12 月 1 日发布了《内部审计人员岗位资格证书实施办法》及《内部审计人员后续教育实施办法》，从 1996 年 1 月 1 日起施行。这两个《办法》的实施，标志着我国内部审计人员资格认证制度的建立，确立了我国内部审计人员从业的基本条件以及从业后进一步提高内部审计人员素质的后续教育制度，为全国内部审计人员的规范管理及整体素质的提高打下了良好的基础。

作为社会主义审计体系的一个重要组成部分，内部审计在政府审计机关的统一指导下，逐步走上了制度化、法制化、规范化的轨道，在加强国家机关、企事业单位的自我约束机制，维护财经法纪，提高经济效益及保障企业合法权益，以及在“增加价值、改善运作、实现组织目标”等方面发挥着日益重要的作用。

## 二、审计的基本职能

审计的职能是指审计本身所固有的功能，是审计内在的本质属性，说明审计是干什么的。基于审计的这些职能才引起了人们对审计的需要。由审计的产生与发展过程可以推知，审计职能是随着社会需求的变化而变化，随着人们对其认识水平的提高而不断地向前发展的。因此说

审计职能也经历了一个动态的演变过程。然而，关于审计职能的具体内容，却存在着“单一职能论”和“多职能论”的不同论点。持“单一职能论”者认为，无论是政府审计，内部审计，还是民间审计，它们都是具有独立性的经济监督活动，普遍地具有监督职能。持“多职能论”者则主张审计有多种职能，但具有哪几项职能，又各有见解，一般认为除监督职能外，审计还具有评价与鉴证职能。实际上，我们也可以从审计的发展史中概括出审计的三个基本职能。

### （一）监督职能

监督指监察与督促。经济监督就是监察和督促被审计单位的全部经济活动或其中的某一特定方面的确在规定的范围之内，在正常的轨道上运行。经济监督是存在于各种审计形式之中的一种固有职能，是审计最基本的职能。就政府审计而言，其经济监督是对社会再生产过程中生产、交换、分配和消费等宏观和微观经济活动的全面监察与督促。政府审计的主要功能表现为监督职能；就内部审计而言，其经济监督表现为对本部门、本单位的财政、财务收支及有关的经济活动进行监督。另外，建立现代企业制度的重要内容之一就是完善企业内部监督机制，而内部审计监督则在其中占有重要地位；民间审计的经济监督是代表委托人（或授权人）对被审计单位的经济活动进行的监督，其特点是：民间审计组织若无委托人的委托（或无授权人的授权），则无权对被审计单位进行审计监督。一般认为政府审计的主要职能为经济监督职能。因此，审计的经济监督职能可以从政府审计的产生与发展过程中加以归纳。

### （二）鉴证职能

鉴证是指鉴定与证明。经济鉴证就是通过审核检查，确定被审计单位的会计资料及有关经济资料是否真实、合法和合理，是否可以依赖，并做出书面证明。鉴定和证明是紧密相联的。只有通过对被审计单位经

济活动的鉴定，才能做出有根据的证明。鉴证既为被审计单位服务，也为被审计单位以外的第三者服务。审计鉴证职能作用的发挥，依赖于审计主体，即审计人的权威性。一般而言，独立的民间审计组织具有较高的权威性，因而其主要职能被认为是鉴证职能。所以，审计的鉴证职能可以从民间审计的产生与发展过程中找到线索。

### （三）评价职能

经济评价就是通过审核检查，评定被审计单位的计划、预算、预测、决策等议案是否先进可靠，经济活动是否按照既定的目标进行，经济效益的高低优劣，以及内部控制是否健全、有效等，从而有针对性地提出意见和建议，以促使其改善经营管理，提高经济效益。评价应建立在真实情况的基础上，审核检查经济活动是评价的前提。审计人员应查明客观事物的真相，对照一定的标准，进行分析研究，才能进行客观的评价，提出科学、合理的、具有建设性的意见和建议。一般认为，经济评价职能是内部审计的主要职能。因此，审计的评价职能可以从内部审计的产生与发展过程中找到答案。

由于审计职能是内在的，而审计的作用则是审计职能的外在表现形式，是指审计实现其固有职能所取得的社会客观效果，由此我们可以概括出审计主要有防护性作用和建设性作用。

（夙）防护性作用。审计通过审核检查，对被审计单位经济活动进行监督和鉴证，揭发错误和舞弊，防止违法行为的发生，进而保护了财产的安全与完整，保证了会计资料的真实性与公允性，也保护了国家、企业以及社会公众的利益。审计的防护性作用，也可以称为制约作用，是审计监督职能与鉴证职能的具体体现。

（圆）建设性作用。审计通过审核检查，对被审计单位的经营管理制度及经营管理活动进行评价，指出其合理方面，以便继续推广；同时，指出不合理的方面，并提出建议，以便被审计单位改正，进一步加

摇摇摇

强经营管理。对于经济活动所实现的经济效益进行评价，指出潜力所在，以便被审计单位进一步挖掘利用，促进经济效益的提高。审计的建设性作用，也可以称之为促进作用，是审计评价职能的外在表现。

### 三、审计与会计的关系

许多人喜欢把审计看成是会计的分支，其实是完全错误的，通过我们对审计的产生与发展及审计职能的介绍也可以看出这一观点的错误性。审计是与会计有关，因为审计人员首先应该精通会计，但是审计并不是会计的一部分。审计与会计之间的关系虽然密切，但它们的性质根本不同，两者只存在事务上的同事关系，不存在血缘关系。会计具有收集、分类、汇总和传递财务数据的职能，并具有经济业务和财务状况的计量和传播职能。会计的任务是把大量的具体信息浓缩到可以利用和理解的程度。审计并不进行这类活动。审计虽然必须考虑经济业务和财务状况，但没有计量和传播它的任务。审计的任务是检查会计计量和传达的妥当性。审计是分析性而不是制作性的，它对会计计量和申明的基础进行分析和调查。审计重视证明，即对财务报表和数据的证明。更为明确地说，审计与会计的关系可以概括为以下两个方面：

#### （一）审计与会计的联系

审计与会计的联系主要在于：

（员）会计资料是审计的直接审查对象，即会计与审计的工作对象方面是完全相同的，就好比作者与编辑的关系一样。作者根据素材（如观点、印象、经验或研究成果）写成论文、著作或剧本，向他的读者传达娱乐性的、知识性的，或能够陶冶情操的观念。当他认为达到目的时，就把他的著作交给编辑。编辑则依据自己的分析评价能力、文学评论标准、道德感和审美意识对作者的著作进行检查，判断该著作是否达到预期的目标。会计就好比作者，加工处理会计信息，审计则好比编

愿